



Universidade Norte do Paraná

SISTEMA DE ENSINO PRESENCIAL CONECTADO
PÓS GRADUAÇÃO EM AUDITORIA CONTABILIDADE E PERÍCIA

EMILIA DE ABREU ARAÚJO RODRIGUES

AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO:

Uma Análise das Modalidades de Auditoria Governamental no Brasil

EMILIA DE ABREU ARAÚJO RODRIGUES

Brasília
2016

AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO:
Uma Análise das Modalidades de Auditoria Governamental no Brasil

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Universidade Norte do Paraná - UNOPAR, como requisito parcial para a obtenção do título de especialista em Auditoria, Contabilidade e Perícia.

Brasília
2016

RODRIGUES, Emília de Abreu Araújo. **Auditoria do Setor Público**: uma análise das modalidades de auditoria governamental no Brasil. 2016. 24 fls. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-Graduação em Contabilidade Perícia e Auditoria) – Centro de Ciências Empresariais e Sociais Aplicadas, Universidade Norte do Paraná, Brasília, 2016.

RESUMO

Devido à expansão dos mercados, ao crescimento e ao desenvolvimento da economia mundial, as organizações sentiram cada vez mais a necessidade de controle e fiscalização de suas operações. Nesse contexto surgiu a auditoria, como ferramenta de apoio aos agentes que outorgam ou compartilham a gestão de qualquer recurso no âmbito de seus negócios. No setor público não é diferente, a auditoria governamental com suas diversas modalidades tem como função principal munir os agentes interessados, entre eles, a própria sociedade, de informações sobre a boa e regular gestão dos recursos públicos. Dessa forma, o presente trabalho objetivou analisar e descrever as diversas modalidades de auditoria governamental praticadas no âmbito do setor público brasileiro. Para isso, utilizou-se como método a revisão de literatura, em especial dos normativos dos principais órgãos responsáveis por esse tipo de auditoria na esfera federal. Verificou-se, ao final, a importância da auditoria governamental e das particularidades relacionadas a cada uma de suas principais classificações, uma vez que estas se encontram alicerçadas nas diversas necessidades do setor público brasileiro e apesar das diferenças quanto ao objeto, momento e/ou posição em relação à entidade auditada, o cerne das auditorias em geral tende a ser mantido.

Palavras-chave: Auditoria. Governamental. Setor público. Tipos. Classificação.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	1
2	DESENVOLVIMENTO	2
2.1.1	Conceito de Auditoria	2
2.1.2	Correlação com a teoria da agência	2
2.2	Auditoria Governamental	3
2.3	Auditoria <i>versus</i> controles da administração pública	4
2.4	Classificações da auditoria governamental	5
2.4.1	Classificação das auditorias no âmbito do Controle Interno do Poder Executivo Federal	5
2.4.2	Classificação adotada pelo Tribunal de Contas da União	6
2.5	Objetivo da auditoria da auditoria governamental	6
2.6	Papéis de trabalho.....	7
2.7	Procedimentos e técnicas em auditoria.....	7
2.8	Risco de auditoria.....	10
2.9	Relatório de auditoria	11
3.	CONCLUSÃO.....	12
	REFERÊNCIAS.....	13

1 INTRODUÇÃO

Apesar de não haver um consenso sobre a origem da auditoria é notório que seu surgimento está intimamente relacionado ao desenvolvimento econômico e ao aumento da complexidade das organizações.

Especula-se que as origens da profissão, como prática sistematizada, remontam o contexto da Revolução Industrial, em meados do século XIX, mais precisamente na Inglaterra, devido ao grande processo de expansão do comércio marítimo. Sabe-se que com uma maior movimentação do capital, ao passo em que eram criadas as subsidiárias das grandes empresas, tornava-se imprescindível a presença de um “representante” dos interesses destas para fiscalizar a aplicação dos recursos naquelas.

Ao longo de sua evolução é possível observar que inicialmente auditoria era voltada para a descoberta de erros e fraudes. Ao longo do tempo, porém, esta evoluiu para outros caminhos, subdividindo-se em atuações específicas e adquirindo um caráter mais preventivo e de apoio à gestão no contexto das organizações.

No caso específico do setor público não é diferente, a auditoria tem se tornado cada vez mais uma importante ferramenta não só de detecção, mas de prevenção a atos ruinosos ao patrimônio público, assumindo um caráter orientador e pedagógico, o que contribui para o alcance dos objetivos da gestão da coisa pública.

Nesse contexto, o presente trabalho propõe-se a analisar esta especialização da auditoria voltada ao setor público brasileiro, a saber: a auditoria governamental. Além disso, pretende-se descrever as principais classificações adotadas no âmbito desse tipo de auditoria e, ainda, diferenciar esta dos tipos de controle aos quais se encontra vinculada.

Esse estudo se faz relevante devido a não raras confusões que ocorrem acerca do tema auditoria governamental, no âmbito de suas classificações, principalmente devido ao emprego equivocado de termos técnicos, às numerosas e complexas normas acerca do tema e, também, à pouca literatura desenvolvida a respeito do assunto.

Quanto à metodologia o trabalho foi desenvolvido por meio de pesquisa bibliográfica, através livros, artigos e normas, na qual se objetivou uma abordagem descritiva e comparativa do tema proposto, a saber, das modalidades de auditoria governamental praticadas no Brasil.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1.1 Conceito de Auditoria

Etimologicamente o termo auditor tem origem latina, deriva de *audire* (aquele que ouve). Há, também, correspondência com a expressão do inglês *to audit* (examinar, ajustar, corrigir, certificar). Em linhas gerais, auditar significa emitir opinião, certificar algo (objeto), à luz de um padrão, mais comumente uma norma (critério).

Não existe uma definição única para auditoria; entretanto, conforme as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas União (2011, NAT, p.13), um conceito de auditoria geralmente aceito, por causa de seu nível de abrangência, é o que a define como: “o exame independente e objetivo de uma situação ou condição, em confronto com um critério ou padrão preestabelecido, para que se possa opinar ou comentar a respeito para um destinatário predeterminado”.

Para Attie (2000, p. 25), trata-se de “uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial, com o objetivo de testar sua validade sobre determinado dado. ”

Em uma definição mais voltada ao setor público, esclarece o Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, Instrução Normativa nº 1 de 06 de abril de 2011, doravante citada, apenas, como IN 01/2001:

A auditoria é o conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal.

2.1.2 Correlação com a teoria da agência

Como pôde ser observado a partir da análise sobre as origens da auditoria, o distanciamento entre o proprietário e o gestor do patrimônio influenciaram decisivamente o seu surgimento e desenvolvimento.

Essa relação pode ser melhor compreendida de acordo com a teoria da agência, a qual aponta a existência de conflitos de interesse em relações intituladas “a-gente-principal”.

De acordo com essa teoria, os conflitos nascem quando o bem-estar do proprietário (principal) depende das decisões tomadas pelo responsável pela gestão do patrimônio (agente). Na concepção de Peters (2007) o conflito de agência surge na

situação em que o agente recebe uma delegação de gerenciamento de recursos com a finalidade de atingir objetivos predeterminados, e começa a se distanciar desses objetivos, à medida em que passa a priorizar seus próprios interesses. Eis que surge, portanto, uma necessidade de obrigação constante de prestação de contas do agente perante o principal.

Assim, é possível entender a relação entre os diversos atores envolvidos no processo de auditoria governamental à luz da teoria descrita, na medida em que se entende o cidadão, pagador de tributos, como o real proprietário dos recursos e de todo patrimônio público, cuja gestão ele (cidadão) delega a terceiros (governo). Urge, então, a necessidade de algum mecanismo de controle entre essa relação, a fim de assegurar que os agentes não atendam aos seus próprios interesses, mas, sim aos do principal. A auditoria governamental, entendida como um processo de transparência e prestação de contas, apesar de não garantir a inexistência de desvios e conflitos, apresenta-se como uma ferramenta de apoio ao controle do uso dos recursos públicos.

2.2 Auditoria Governamental

De acordo com Peter e Machado (2009, p. 37), “a auditoria governamental contempla um campo de especialização da auditoria, voltada para a Administração Pública (Direta e Indireta), compreendendo a auditoria interna e externa”. Trata-se de uma das principais classificações no estudo da auditoria e diz respeito ao grau de vinculação da unidade ou pessoa que audita em relação à entidade auditada.

Nesse sentido, a auditoria interna pode ser entendida como uma ferramenta de controle gerencial quanto aos aspectos de eficiência, eficácia, efetividade, na qual, a unidade de auditoria integra a estrutura da própria entidade. Corresponde a uma atividade de assessoramento à alta administração, tendo em vista que contribui para o cumprimento e atingimento dos objetivos e das políticas organizacionais (CREPALDI, 2000).

Assim, no caso do setor público, a exemplo do que acontece no setor privado, a auditoria interna está vinculada diretamente ao dirigente máximo da entidade, com fulcro em não comprometer certo grau de independência no desempenho de suas funções.

No caso da auditoria externa, a atividade de auditoria é realizada por uma

pessoa e/ou entidade independente da entidade auditada. Tanto no setor público, como no setor privado, consiste em um conjunto de procedimentos técnicos com o objetivo principal de emitir opinião ou parecer sobre a adequação e representatividade dos registros contábeis com relação à posição patrimonial e financeira da entidade sob análise (CREPALDI, 2000).

2.3 Auditoria *versus* controles da administração pública

Importa ressaltar que, assim como auditoria externa governamental não se confunde com controle externo dos recursos públicos, auditoria interna também não é o mesmo que controle interno, no âmbito de entidades públicas e privadas.

O controle externo em geral é todo controle exercido por órgão ou entidade fora da estrutura daquele sobre o qual o controle está sendo executado. Conforme o art. 71 da Constituição Federal do Brasil de 1988 (CF/88), é o nome dado ao tipo de controle de um poder sobre o outro, ou da administração direta sobre a indireta. No caso federal, esse controle é exercido pelo Congresso Nacional, com auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU) e recai sobre todos aqueles que guardem, administrem, gerenciem, arrecadem, utilizem recursos, bens, patrimônios que pertençam direta ou indiretamente à União.

Em consonância, as NAT (2011) esclarecem que o controle externo a cargo do TCU realiza-se, predominantemente, por meio de auditorias e inspeções de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

Portanto, nota-se que a auditoria é um dos mecanismos utilizados pelo controle externo no exercício de sua competência institucional. Além disso, devido a sua posição de independência, não-vinculação, não-subordinação às entidades auditadas, essa auditoria é classificada como externa.

Já o controle interno apresenta-se em duas vertentes: nas entidades em geral, corresponde, conforme Pinho (2007 p. 47), a “um conjunto de normas criadas pela entidade que permeia todas as atividades e visa à eficácia organizacional”. No caso de entidades públicas, a CF/88, em seu art. 74 afirma que “os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno”.

No mesmo sentido, consoante Peter e Machado (2009), na área pública o sistema de controle interno deve buscar assegurar-se da não ocorrência de erros po-

tenciais, controlando suas causas e buscando o alcance de objetivos específicos.

Além disso, nota-se nesse último caso que não se trata de uma faculdade, mas sim de uma responsabilidade conferida pela legislação brasileira, que obriga a Administração Pública a criar e a manter um sistema de controle interno.

Portanto, enquanto o controle interno integra as atividades normais da Administração Pública, com previsão legal, a auditoria interna constitui-se como um dos componentes desse controle.

2.4 Classificações da auditoria governamental

2.4.1 Classificação das auditorias no âmbito do Controle Interno do Poder Executivo Federal, conforme a IN (01/2001):

- ❖ Auditoria de Avaliação da Gestão: avalia a gestão pública com fulcro na verificação do cumprimento das leis e dos aspectos de eficiência, eficácia, economicidade e tem como objetivo principal a verificação da eficiência dos sistemas de controles contábil e administrativo do órgão ou entidade pública.
- ❖ Auditoria de Acompanhamento da Gestão: acompanha a realização dos processos de gestão, com o objetivo de atuar tempestivamente sobre os atos efetivos e potenciais, apontando pontos fortes e fracos, oportunidades e gargalos na gestão dos recursos públicos.
- ❖ Auditoria Contábil: esse tipo de auditoria se assemelha à auditoria financeira realizada nas empresas em geral, objetiva obter evidências suficientes que possibilitem a emissão de opinião acerca da conformidade dos registros contábeis com os princípios contábeis e se as demonstrações contábeis refletem com fidedignidade as informações relevantes sobre o patrimônio da entidade, no período em análise.
- ❖ Auditoria Operacional: visa avaliar as ações de gerência e os procedimentos relacionados a processos de cunho operacional dos órgãos ou entidades da administração pública, bem como em segmentos específicos do governo como programas projetos, atividades, em relação aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade

2.4.2 Classificação adotada pelo Tribunal de Contas da União

As Normas de Auditoria do TCU (2011) classificam as auditorias, quanto à natureza, em:

- ❖ Auditorias de regularidade: são aquelas que têm por objetivo a análise quanto à legalidade e à legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à jurisdição do TCU, no que diz respeito aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários e patrimoniais. As auditorias de regularidade abrangem as auditorias de conformidade e as auditorias contábeis;
- ❖ Auditorias operacionais: visam ao exame sobre a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.

Importa ressaltar ainda que, conforme as NAT (2011), a classificação de uma auditoria como operacional ou de regularidade dependerá do objetivo nela prevalente, tendo em vista que as duas modalidades estão compreendidas pela auditoria governamental e por vezes o mesmo trabalho pode utilizar-se de mais de uma abordagem de auditoria, inclusive tendo uma como complemento da outra.

2.5 Objetivos da auditoria governamental

São vários os objetivos da auditoria governamental, e estes variam conforme o tipo de auditoria a ser realizada. De maneira geral, um objetivo muito citado pelas normas e doutrina sobre o assunto é aquele segundo o qual a auditoria governamental visa garantir o alcance dos resultados pretendidos pela boa e regular gestão da coisa pública.

Assim sendo, procedendo-se ao exame quanto à legalidade e à legitimidade dos atos e fatos administrativos, a auditoria governamental objetiva analisar os resultados alcançados sob a ótica dos aspectos de eficácia, eficiência, economicidade e efetividade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil dos órgãos e entidades da Administração Pública, compreendendo todas as suas esferas de governo e poder (LIMA & CASTRO, 2003).

2.6 Papéis de trabalho

Os papéis de trabalho constituem o agrupamento documental de dados coletados ao longo da auditoria, nos quais estão contidas as informações, observações e provas angariadas pelo auditor no curso de seu trabalho (CREPALDI, 2000).

De acordo com as Normas Brasileiras de Auditoria Interna NBC TI 01, os papéis de trabalho devem possuir “abrangência e grau de detalhe” suficientes para que se compreenda o planejamento, a natureza, a oportunidade, a extensão e o julgamento do auditor aplicados, no curso da auditoria interna.

Já consoante as NAT (2011), os papéis de trabalho consistem em um apinhado de documentação que evidencia o trabalho desenvolvido pelo auditor, contendo registro de todas as informações utilizadas, das verificações realizadas e das conclusões alcançadas, independentemente do formato, do tipo ou das características internas e externas.

No mesmo sentido, as NBC TA 200 asseveram que dada a sua relevância, os papéis de trabalho coletados e gerados durante a auditoria devem ser suficientemente completos e detalhados para permitir que um auditor experiente, que não teve contato prévio com a auditoria, seja capaz de entender, a partir da documentação, a natureza e os resultados da auditoria realizada, os procedimentos adotados, as evidências obtidas e as conclusões alcançadas.

2.7 Procedimentos e técnicas em auditoria

As técnicas de auditoria são, conforme as normas do TCU, as formas ou maneiras utilizadas na aplicação dos procedimentos com vistas à obtenção de diferentes tipos de evidências ou ao tratamento de informações. Essas evidências devem ser suficientes, adequadas, relevantes e úteis para o trabalho.

Por sua vez, os procedimentos de auditoria consistem em investigações técnicas que, tomadas em conjunto, permitem a formação fundamentada da opinião do auditor. Estes são compostos por testes de observância e testes substantivos (IN 01/2001):

- ❖ Testes de observância: são testes realizados com a finalidade de obter segurança razoável sobre se os procedimentos de controle interno, estabelecidos pela administração da entidade, existem e estão funcionando.

- ❖ Testes substantivos: já os testes substantivos vão mais além, buscam obter evidências quanto à suficiência e à exatidão dos dados produzidos pelos procedimentos de controle interno da entidade.

Dessa forma, percebe-se que técnica de auditoria não é sinônimo de procedimento de auditoria. Enquanto os procedimentos de auditoria consistem no detalhamento das atividades necessárias para obtenção e tratamento de informações, as técnicas servem de base para esses procedimentos.

No quadro abaixo estão elencadas as principais técnicas de auditoria citadas pelas normas de auditoria governamental interna e externa:

Observação	Trata-se do exame de processo ou procedimento executado por outras pessoas, ao verificar as atividades que exigem a aplicação de testes flagrantes, com a finalidade de revelar erros, problemas ou deficiências (ISA/NBC TA 500, IN 01/2001).
Entrevista	Método de coleta de informações que consiste em uma conversação, individual ou em grupo, com pessoas selecionadas cuidadosamente, e cujo grau de pertinência, validade e confiabilidade é analisado na perspectiva dos objetivos da coleta de informações (KETELE, 1999).
Indagação Escrita	Trata-se da utilização de questionários com a finalidade de obtenção de informações por escrito junto à unidade/entidade auditada, a qual as fornecerá mediante resposta aos questionamentos apresentados, correspondendo esta à manifestação formal da unidade. (PROAUDI, 2011).
Análise Documental	Análise de documentos relacionados ao objeto da auditoria. Trata-se do exame de processos, atos formalizados e documentos avulsos (IN 01/2001).

Conferência de Cálculos	Revisão das memórias de cálculos, com a finalidade de constatar a adequação dos cálculos apresentados e verificar a correção das operações matemáticas e dos insumos utilizados nas operações. (IN 01/2011; PROAUDI, 2011).
Confirmação Externa	É a confirmação, por parte de fontes externas à unidade auditada, das informações obtidas junto ao auditado. Consiste na circularização das informações com a finalidade de obter confirmações em fonte diversa da origem dos dados (IN 01/2001).
Mapa de processo	Representação gráfica do processo de trabalho pela sequência de atividades que o compõem na forma de um diagrama (fluxograma) (BRASIL, 2003).
Exame dos Registros	Verificação dos registros constantes de controles regulamentares, relatórios sistematizados, mapas e demonstrativos formalizados, elaborados de forma manual ou por sistemas informatizados. A técnica pressupõe a verificação desses registros em todas as suas formas (IN 01/2001).
Correlação das Informações Obtidas	Cotejamento de informações obtidas de fontes independentes, autônomas e distintas, no interior da própria organização. Essa técnica procura a consistência mútua entre diferentes amostras de evidência (IN 01/2001).
Conciliação	Cotejo do registro da movimentação de contas bancárias ou contábeis entre si, ou com elementos, fatos ou ocorrências que devam guardar correspondência com a movimentação (PROAUDI, 2011).

Análise de Contas	A técnica consiste no exame das transações que geraram lançamentos em determinada conta contábil. Utiliza técnicas contábeis para sua execução (PROAUDI, 2011).
Rastreamento	Corresponde a uma investigação minuciosa, com exame de documentos, setores, unidades, órgãos e procedimentos interligados, visando dar segurança à opinião do responsável pela execução do trabalho sobre o fato observado (IN 01/2001).
Corte das Operações ou “ <i>Cut-Off</i> ”	Consiste em um corte interruptivo das operações ou transações com a finalidade de apurar, de forma seccionada, a dinâmica de um procedimento. Representa a “fotografia” do momento-chave de um processo (IN 01/2001).
Inspeção Física	Trata-se da constatação <i>in loco</i> da existência física de um objeto, bem como de seus atributos; consiste ainda no exame usado para testar a efetividade dos controles, relativos à segurança de quantidades físicas ou qualidade de bens tangíveis. A evidência é coletada sobre itens tangíveis (IN 01/2001).
Revisão Analítica	Trata-se da utilização de inferências lógicas ou na estruturação de raciocínio que permita chegar a determinada conclusão sobre o objeto auditado (IN 01/2001).
Extração/cruzamento eletrônico de dados	Está baseada na extração e posterior comparação automática dos dados adquiridos a partir de um campo comum parametrizado especificado pelo auditor (PROAUDI, 2011).

2.8 Risco de auditoria

Trata-se do risco de o auditor expressar opinião inadequada quando as demonstrações contiverem distorções relevantes (NBC TA 200).

Para Lima e Castro (2003 p. 47) “é a possibilidade de o auditor emitir parecer de auditoria tecnicamente inadequado sobre as demonstrações contábeis significativamente incorretas”.

Na mesma linha, Franco & Marra (2001) definem o risco de auditoria como o risco de emissão de um parecer errôneo quando o auditor não for capaz de detectar distorções relevantes nas demonstrações contábeis.

2.9 Relatório de auditoria

É o instrumento formal de comunicação entre auditor e o auditado, tanto no setor público quanto no setor privado. Tem como finalidade precípua apresentar as atividades desenvolvidas e as conclusões sobre o objeto de auditoria (LIMA & CASTRO, 2003).

Trata-se da fase da auditoria destinada a apresentar os resultados nela obtidos, com base nos fatos e nas informações coletadas. Dessa forma, o auditor ou sua equipe evidenciam as causas de cada achado, discorrem sobre as recomendações apontadas, bem como sobre cada um dos elementos que consubstanciaram as conclusões e recomendações (PETER & MACHADO, 2009).

De acordo com as NAT (2011), o relatório de auditoria deve congrega requisitos de qualidade, tais como: clareza, convicção, concisão, completude, exatidão, relevância, tempestividade, objetividade.

Por fim, conforme a IN 01/2011, p 48: “ os relatórios constituem-se na forma pela qual os resultados dos trabalhos realizados levados ao conhecimento das autoridades competentes. ”

3. CONCLUSÃO

O presente estudo teve como objetivo analisar e descrever as principais modalidades de auditoria praticadas no Brasil, à luz de normas, livros e artigos pertinentes ao tema. Por todo o exposto, é possível tecer algumas considerações importantes.

A pesquisa realizada possibilitou enfatizar a importância da auditoria voltada ao setor público e ressaltar, como não poderia deixar de ser, suas particularidades em relação aos demais ramos da auditoria.

Com relação às modalidades/tipos de auditoria praticadas no setor público brasileiro, mais especificamente, em âmbito federal, restou evidenciado que apesar das variações quanto ao objeto, posição em relação à entidade auditada e momento das auditorias, há um esforço evidente das normas em preservar a essência e certo grau de padronização necessários ao desenvolvimento das auditorias em geral. Isso pôde ser percebido nos tópicos sobre papéis de trabalho, procedimentos, técnicas, e relatórios de auditoria.

Importa ressaltar que o presente trabalho não teve por objetivo detalhar os demais mecanismos de controle do setor público no âmbito dos sistemas de controle interno e externo, com suas diversas formas de fiscalização e relatórios legais e constitucionalmente previstos. No entanto, a pesquisa contribuiu para a distinção entre os conceitos de controle e auditoria frequentemente confundidos.

REFERÊNCIAS

APARECIDO CREPALDI, Silvio. **Auditoria Contábil teoria e prática**. São Paulo: Atlas S.A., 2000.

ATTIE, William. **Auditoria Conceito e Aplicação**. São Paulo: Atlas S.A., 2000.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. **Ministério da Fazenda**. Secretaria Federal de Controle Interno. Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Anexo à Instrução Normativa nº 1, de 06 de abril de 2001.

Disponível em: < <http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/instrucoes-normativas> >.

Acesso em 18/09/2016.

BRASIL. **Normas Brasileiras de Contabilidade** (NBC TA 200). Disponível em: < <http://portalcfc.org.br>>. Acesso em 25/09/2016.

BRASIL. **Normas Brasileiras de Contabilidade** (NBC TA 500). Disponível em: < <http://portalcfc.org.br>>. Acesso em 25/09/2016

BRASIL. **Normas Brasileiras de Contabilidade** (NBC TI 01). Disponível em: < <http://portalcfc.org.br>>. Acesso em 25/09/2016

BRASIL. **Tribunal de Contas da União**. Programa de Aprimoramento Profissional em Auditoria – PROAUDI. Auditoria Governamental. 2011. Instituto Serzedello Corrêa.

BRASIL. **Tribunal de Contas da União**. Acórdão nº 525/2002, Segunda Câmara. Relator Ministro Ubiratan Aguiar. Sessão de 07/11/2002. Diário Oficial da União, Brasília, 22 nov. 2002, seção 1, página 138.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. São Paulo: Atlas S.A., 2001. 607 p.

KETELE, Jean-Marie de. **Metodologia da recolha de dados: fundamentos dos métodos de observação, de questionários, de entrevistas e de estudo de documentos**. Lisboa: Instituto Piaget, 1999.

LIMA de, Diana Vaz; CASTRO de, Robson Gonçalves. **Fundamentos de Auditoria Governamental e Empresarial**. São Paulo: Atlas S.A., 2003. 138 p.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO; Marcus Vinícius Veras. **Manual de Auditoria Governamental**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PETER, Maria da Glória Arrais; VERAS MACHADO, Marcus Vinícius. **Manual de Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas S.A., 2003.

PETERS, Marcos. **Implantando e gerenciando a lei Sarbanes Oxley: governança corporativa agregando valor aos negócios**. São Paulo : Atlas, 2007.

PINHO, Ruth Carvalho de Santana. **Fundamentos de auditoria: auditoria contábil: outras aplicações de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2007.

Portaria-TCU nº 280, de 8 de dezembro de 2010. Alterada pela portaria-tcu nº 168, de 30 de junho de 2011. **Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT)**. Boletim do Tribunal de Contas da União, Brasília, DF, ano XLIV, n. 29, 5 de julho de 2011.

Disponível em:< <http://portal.tcu.gov.br/comunidades/fiscalizacao-e-controle/normas-de-auditoria-do-tcu/normas-de-auditoria-do-tcu.htm> >. Acesso em 27/09/2016.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de auditoria**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2000.